

УДК 657.37

JEL: M 41

DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2020.04.169>

Зеновій-Михайло ЗАДОРЖНИЙ,

доктор економічних наук, професор, проректор з наукової роботи,
Західноукраїнський національний університет,
вул. Львівська, 11, м. Тернопіль, 46009, Україна,
e-mail: zadoroznuy.zenoviy@gmail.com
ORCID ID: 0000-0002-2857-8504

Ірина ОМЕЦІНСЬКА,

кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування,
Західноукраїнський національний університет,
вул. Львівська, 11, м. Тернопіль, 46009, Україна,
e-mail: irinaomec@ukr.net
ORCID ID: 0000-0001-6000-6904

**ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКА ЗВІТНІСТЬ
У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ**

Задорожний З.-М., Омецінська І. Внутрішньогосподарська звітність у системі управління підприємством. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2020. Вип. 4. С. 169–184. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2020.04.169>

Zadorozhnyi, Z.-M., Ometsinska, I. (2020). Vnutrishnohospodarska zvitnist u systemi upravlinnia pidpriemstvom [Intracompany reporting in the enterprise management system]. *The Herald of Ternopil National Economic University*, Vol. 4. P. 169–184. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2020.04.169>

Анотація

Вступ. Сучасні умови функціонування підприємств зумовили зміни у підходах до ролі управлінської звітності та викликали все більше дискусій у науковій літературі про її тотожність з внутрішньогосподарською звітністю. Інформатизація суспільства, глобалізаційні процеси в економіці, її сталий розвиток привели до розширення функцій управлінської звітності та чіткого окреслення основних характеристик внутрішньогосподарської звітності, яку створює персонал підприємства для внутрішнього використання з дотриманням принципу конфіденційності. Вплив зовнішніх факторів, які нині часто мають негативний характер (економічна криза, обмеження, зумовлені світовою пандемією, недобросовісні дії конкурентів, кібератаки), вимагають якісної розробки форм внутрішньогосподарської звітності, що має забезпечити оперативне виявлення

© Зеновій-Михайло Задорожний, Ірина Омецінська, 2020.

негативних змін у діяльності підприємства та надавання своєчасної інформації для прийняття ефективних рішень щодо їх усунення.

Мета дослідження полягає в науково-теоретичному обґрунтуванні поняття «внутрішньогосподарська звітність», визначенні її ролі для управління підприємством, а також окресленні принципів формування такої звітності та техніки її підготовки з урахуванням сучасних умов діяльності підприємств.

Методи. У процесі дослідження використано такі методи: теоретичного узагальнення, порівняння, абстрактно-логічний для розмежування понять «управлінська звітність» та «внутрішньогосподарська звітність»; групування, узагальнення, аналогії, аналізу та синтезу для виокремлення принципів формування внутрішньогосподарської звітності та її якісних характеристик; моделювання, індукції та дедукції, структурно-логічний, табличний для встановлення етапів формування такої звітності на підприємстві та техніки її підготовки.

Результати. Досліджено сутність управлінської та внутрішньогосподарської звітності як інформаційного поля для прийняття необхідних рішень їхніми користувачами. Встановлено роль внутрішньогосподарської звітності для управління підприємством та доведено, що вона є складовою частиною управлінської звітності. Окреслено принципи формування та використання внутрішньогосподарської звітності у розрізі двох груп: принципи, що застосовуються для формування фінансової і внутрішньогосподарської звітності; принципи, що застосовуються в процесі формування внутрішньогосподарської звітності. З'ясовано якісні характеристики такої звітності. Виокремлено етапи її формування на підприємстві. Встановлено доцільність побудови на підприємстві інформаційної картки внутрішньогосподарської звітності та запропоновано її форму. Доведено необхідність розробки Положення (стандарту) внутрішньогосподарської звітності.

Перспективи. Подальші наукові дослідження мають бути спрямовані на розробку Положення (стандарту) внутрішньогосподарської звітності, а також побудову стандартизованих форм такої звітності з урахуванням галузевих особливостей підприємств.

Ключові слова: внутрішньогосподарська звітність, управлінська звітність, принципи формування внутрішньогосподарської звітності, якісні характеристики, етапи формування, інформаційна картка.

Формули: 0; рис.: 1; табл.: 1; бібл.: 15.

Zenovii-Mykhailo ZADOROZHNYI,

Ds (Economics), Professor,

West Ukrainian National University, Ternopil, 46009, Ukraine,

Vice-rector on scientific work,

e-mail: zadoroznuy.zenoviy@gmail.com

ORCID ID: 0000-0002-2857-8504

Iryna OMETSINSKA,

Ph.D (Economics), Associate Professor,

West Ukrainian National University, Ternopil, 46009, Ukraine,
Associate Professor of Accounting and Taxation Department,
e-mail: Irinaomec@ukr.net
ORCID ID: 0000-0001-6000-6904

INTRACOMPANY REPORTING IN THE ENTERPRISE MANAGEMENT SYSTEM

Abstract

Introduction. *The modern conditions of enterprise operation have led to changes in management reporting approaches and have caused more discussions in nonfiction about its identity with intracompany reporting. Informatization of society, globalization processes in the economy and its sustainable development have led to the expansion of management reporting functions and to clear definition of main characteristics of intracompany reporting, which is created by the staff for its internal use with the adherence of principles of confidentiality. The impact of external factors, which are mostly negative nowadays (economic crisis, restrictions caused by the global pandemic, unfair actions of competitors, cyberattacks) require qualitative developments of intracompany reporting forms, which should ensure rapid detection of the negative changes at the enterprise and timely provide the information for its effective elimination.*

The purpose of the study lies in scientific and theoretical justification of the concept «intracompany reporting», in determination of the role for enterprise management and also in outlining the principles of reporting formation and techniques of its preparation taking into account the modern conditions of enterprises activity.

Methods. *In the research process the following methods were used: theoretical generalization, comparison, abstract-logical for distinguishing the concepts of «management reporting» and «intracompany reporting»; grouping, generalization, analogy, analysis and synthesis for identifying the principles of formation of intracompany reporting and its qualitative characteristics; modeling, induction and deduction, structural-logical, tabular for establishing the stages of reports formation at the enterprise and the techniques of its preparation.*

Results. *The essence of management and intracompany reporting as an information field for necessary decisions making by their users is investigated. The role of intracompany reporting for enterprise management is established and it is proved that it is an integral part of management reporting. The formation and usage principles of intracompany reporting in the context of two groups are outlined: the principles that are used in the formation of financial and intracompany reporting; principles that are used in the formation of intracompany reporting. The qualitative characteristics of such reporting are clarified. The stages of its formation at the enterprise are highlighted. The expediency of construction the intracompany reporting information map at the enterprise is established and its form is offered. The necessity of development of Regulations (standard) of the intracompany reporting is proved.*

Perspectives. *Further researches should be aimed at developing the Regulations (standard) of intracompany reporting, as well as formation of standardized forms of such reporting, taking into account enterprises' branch peculiarities.*

Keywords: intracompany reporting, management reporting, principles of formation of intracompany reporting, qualitative characteristics, stages of formation, information map.

Formulas: 0, fig.: 1, tabl.: 1, bibl.: 15.

Постановка проблеми та її актуальність. Розвиток світової та української економіки зумовлює нові вимоги до інформації щодо діяльності суб'єктів господарювання. Основа такої інформації міститься у звітності про діяльність підприємств. Якщо раніше були чітко окреслені види такої звітності, то глобалізація економіки, яка посилила конкурентну боротьбу за ринки збуту, сталий розвиток економіки, інформатизація суспільства сприяли появі нових форм звітності, зокрема соціальної, інтегрованої, звіту про управління тощо. Це зумовило зміни у підходах до функцій і ролі управлінської звітності, яка повинна створити інформаційне забезпечення для прийняття управлінських рішень різними її користувачами, та викликало все більше дискусій у науковій літературі про її тотожність з внутрішньогосподарською звітністю.

Особливістю внутрішньогосподарської звітності є її створення персоналом підприємства для внутрішнього використання з дотриманням принципу конфіденційності інформації. Роль такої звітності в сучасних складних умовах функціонування підприємств (економічна криза, обмеження, зумовлені світовою пандемією, недобросовісні дії конкурентів) важко переоцінити, адже вона містить інформацію про діяльність будь-якого центру відповідальності, ефективність реалізації кожного виду продукції (товарів, робіт, послуг), дотримання норм витрат, структуру собівартості, виконання бюджетів тощо. Проблема формування внутрішньогосподарської звітності є нині актуальною, оскільки підприємства часто не мають кваліфікованого персоналу, який спроможний якісно розробити форми внутрішньогосподарської звітності, що посилюється відсутністю на законодавчому рівні будь-яких рекомендацій щодо підходів до її організації. Тому нині важливим є дослідження принципів формування такої звітності та техніки її підготовки з урахуванням сучасних умов діяльності суб'єктів господарювання.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання управлінської та внутрішньогосподарської звітності досліджували у своїх працях такі науковці: К. В. Безверхий [1], І. О. Гладій [2], С. Я. Король [3], М. В. Корягін [4], П. О. Куцик [4; 5], М. М. Матюха [6], К. Є. Нагірська [7], Л. В. Нападовська [8], А. Х. Позов [9], Н. В. Скрипник [10], В. В. Сопко [11], М. М. Шигун [12] та інші. Наявні значні напрацювання науковців щодо сутності управлінської звітності та її місця у загальній системі звітності суб'єкта господарювання, значення управлінської та внутрішньогосподарської звітності для управління підприємством, особливостей їх формування. Незважаючи на це, все ще дискусійним є питання взаємозв'язку управлінської та внутрішньогосподарської звітності, вимагають розробки єдині загальні правила підготовки внутрішньогосподарської звітності для підвищення її інформативності та ефективності.

Метою дослідження є науково-теоретичне обґрунтування поняття «внутрішньогосподарська звітність», визначення її ролі для управління підприємства, а також окреслення принципів формування такої звітності та техніки її підготовки з урахуванням сучасних умов діяльності підприємств.

Виклад основного матеріалу. Система бухгалтерського обліку виконує важливі функції для користувачів її інформації. Вона формує інформаційне поле для прийняття необхідних рішень управлінським персоналом з метою ефективного управління підприємством. Облікова інформація також є важливою для зовнішніх користувачів, а саме: інвесторів, яким необхідні дані щодо окупності інвестицій, фінансових результатів діяльності підприємства, його платоспроможності; кредиторів, для яких важливою є платоспроможність суб'єкта господарювання, його фінансово-майновий стан; держави, яка зацікавлена у повноті сплати податків та зборів і т. д. Більшість інформації отримують зі звітності, яка формується на основі облікових даних.

Раніше було прийнято виокремлювати фінансову, податкову, статистичну, управлінську звітність. У науковій літературі часто можна було зустріти думку, що кожен вид звітності відповідає виду обліку, за даними якого переважно формується відповідна звітність. Наприклад, дані статистичного обліку узагальнюються у статистичній звітності, податкових розрахунків – у податковій звітності, фінансового – у фінансовій звітності, управлінського (внутрішньогосподарського) – в управлінській звітності. Якщо за першими видами звітності дискусійних питань не виникає, то за двома останніми та й іншими видами звітності (нефінансова, інтегрована звітність) цього сказати не можна. Так, відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» на вітчизняних підприємствах повинен використовуватися термін «бухгалтерський облік», а не «фінансовий облік». Враховуючи, що початок ХХ ст. характеризується значними змінами в інформаційних потребах користувачів облікових даних, які зумовлені глобалізаційними процесами економіки, значним посилення конкурентної боротьби, інформатизацією суспільства, необхідністю дотримання стратегії сталого розвитку, все більше уваги приділяється розвитку нефінансової звітності. Проте нефінансового обліку, який би відповідав нефінансовій звітності, не існує. Те саме, хоча і з деякими зауваженнями, можна сказати про наявність інтегрованого обліку.

Дискусійним є використання понять «управлінська звітність» та «внутрішньогосподарська звітність». У Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» надано трактування терміна «внутрішньогосподарський (управлінський) облік», як системи збору, обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством [13]. У такому разі ототожнюються терміни «внутрішньогосподарський облік» та «управлінський облік». В результаті цього в науковій літературі поняття «управлінська звітність» та «внутрішньогосподарська звітність» використовуються як синоніми. Так, І. О. Гладій у своїй статті взаємозамінює терміни «управлінська звітність», «внутрішня управлінська звітність», «бухгалтерська управлінська звітність», зазначаючи, що «управлінська звітність – це основа проведення управлінського аналізу діяльності та найважливіший елемент управлінського обліку» [2, с. 605]. К. Є. Нагірська [7, с. 331] та Н. В. Скрипник [10, с. 156] наголошують, що поняття «внутрішня»,

«управлінська бухгалтерська», «внутрішньогосподарська», «внутрішньовідомча», «оперативна» та «управлінська» є термінами, що застосовуються до управлінської звітності. К. В. Безверхий підтримує тезу, що «звітність підприємства, яка є продуктом внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, що формується для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством, є внутрішньогосподарською (управлінською) звітністю» [1, с. 50].

Проте деякі науковці розмежують поняття «управлінська звітність» та «внутрішня (внутрішньогосподарська) звітність». Зокрема, Л. В. Нападовська в підручнику «Управлінський облік» виокремлює не управлінську звітність, а внутрішню звітність [8, с. 584–593], називаючи її ще внутрішньою фінансовою звітністю [8, с. 590]. П. О. Куцик, хоча деякою мірою взаємопов'язує терміни «внутрішня звітність» та «управлінська звітність», проте вбачає доцільність застосування терміна «внутрішньокорпоративна управлінська звітність». На думку науковця, така дефініція більшою мірою відображає як ціль подальшого використання викладеної у цій звітності інформації, так і суб'єктів, чиїх інтересів вона торкається, вносить ясність у розуміння досліджуваного явища, є більш змістовною та зрозумілою зацікавленим користувачам, а також більш прийнятним підходом для формування нових дефініцій [5, с. 250]. Підтримуючи позицію вищеназваних науковців, на нашу думку, не варто ототожнювати поняття «управлінська звітність» та «внутрішньогосподарська (внутрішня) звітність». Управлінська звітність є інформаційним джерелом для управління підприємством, а для цілей управління недостатньо лише внутрішньої звітності. Як показує практика, в такому разі застосовують фінансову, внутрішньогосподарську, податкову, статистичну, нефінансову, інтегровану звітність. Тобто для управління підприємством інформаційну цінність має будь-яка форма звітності, що містять і облікові, і необлікові показники. У зв'язку з цим погоджуємось із С. Я. Король, що «ототожнення управлінської звітності з внутрішньогосподарською або оперативною, а також визначення її місця як доповнення до фінансової звітності, що формується в межах бухгалтерського обліку, не відповідає сучасній практиці та вимогам до інформаційного забезпечення управління підприємством і, головне, не враховує новітні функціональні можливості комп'ютеризації обліку» [3, с. 326].

Таким чином, управлінська звітність – це будь-яка звітність (фінансова, внутрішньогосподарська, податкова, статистична, нефінансова, інтегрована), яка становить основу інформаційного забезпечення для прийняття необхідних управлінських рішень її користувачами (як внутрішніми, так і зовнішніми). Важливою проблемою управлінської звітності є пошук компромісу між повнотою надання інформації про діяльність підприємства зовнішнім користувачам і збереженням конфіденційності тієї інформації, розповсюдження якої може завдати шкоди подальшій діяльності підприємства (яскравим прикладом цієї проблеми є Звіт про управління, який відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» формують середні та великі підприємства).

Внутрішньогосподарська звітність, на нашу думку, є складовою частиною управлінської звітності. Тобто внутрішньогосподарська звітність – це внутрішня звітність, яка містить деталізовану інформацію про діяльність підприємства, формується менеджерами різних рівнів управління та надається внутрішнім

користувачам для потреб управління підприємством. Така звітність відіграє надзвичайно важливу роль для управління підприємством. Суб'єкти господарювання, щоб ефективно функціонувати в сучасних складних економічних і соціальних умовах, повинні бути гнучкими до змін зовнішнього середовища, вміти оперативно їх виявляти та своєчасно на них реагувати (змінювати асортимент продукції (товари, роботи, послуги), переходити на більш конкурентоспроможні їх види, оптимізувати собівартість продукту, виробничі процеси, покращувати організаційну структуру, вести ефективну цінову політику тощо). Крім внутрішньогосподарської звітності, жодна інша звітність (фінансова, податкова, статистична, нефінансова, інтегрована) не може забезпечити оперативною інформацією для прийняття своєчасних рішень, оскільки подається зі значною затримкою в часі. Тому погоджуємось з позицією В. В. Сопко, О. В. Фоміної та О. І. Мазіної, що основна мета такої звітності – «оперативне задоволення інформаційних потреб управлінського персоналу шляхом надання їм облікової і розрахункової інформації у певних форматах відповідно до внутрішніх регламентів організації для прийняття управлінських рішень» [11, с. 66]. Водночас, крім інформаційної функції, яка є базовою для внутрішньогосподарської звітності, вона забезпечує інші функції, серед яких: аналітична, контрольна, комунікативна.

Як зазначають М. М. Шигуні В. О. Іваненко, «звітність може стати ефективним засобом в управлінні та визначенні перспектив розвитку економіки в цілому і підприємства зокрема, якщо вона формується на підставі загальноприйнятих правил...» [12, с. 434]. Це твердження, на нашу думку, можна застосувати до внутрішньогосподарської звітності. Так, ефективність формування та використання зазначеної звітності буде максимальною в разі дотримання таких принципів: оперативності, зворотного зв'язку, конфіденційності та адресності, економічності.

Інформативність внутрішньогосподарської звітності посилюється завдяки ефективному зворотному зв'язку. На відміну від інших форм звітності, внутрішньогосподарська може оперативно удосконалюватися та змінюватися залежно від вимог її користувачів. Проблемність комунікаційного зв'язку між персоналом, що формує таку звітність, і між персоналом, що її використовує для прийняття рішень, полягає в тому, що останні не завжди можуть розуміти той рівень деталізації інформації, який може надати облікова служба. У зв'язку з цим постійна комунікація суб'єктів внутрішньогосподарської звітності сприятиме формуванню таких її форм, які максимально відповідатимуть потребам її користувачів і сприятимуть ефективному управлінню підприємством.

Інформація внутрішньогосподарської звітності є конфіденційною, причому недоступною не лише для зовнішніх користувачів, а й менеджерів тих рівнів управління, які не приймають на її основі жодних управлінських рішень та не впливають на відповідні показники. Тобто адресність є важливим принципом внутрішньогосподарської звітності. Незважаючи на такий важливий принцип, як конфіденційність і адресність, виникають ситуації, коли окрема інформація управлінського обліку та внутрішньогосподарської звітності поширюється зовнішнім користувачам. Наприклад, Звіт про управління відповідно до Методичних рекомендацій з його складання [14] рекомендовано формувати за такими напрямками: 1) організаційна структура та опис діяльності підприємства; 2) результати діяльності;

3) ліквідність та зобов'язання; 4) екологічні аспекти; 5) соціальні аспекти та кадрова політика; 6) ризики; 7) дослідження та інновації; 8) фінансові інвестиції; 9) перспективи розвитку; 10) корпоративне управління. Більшість з наведених розділів виходять за межі фінансової, податкової та статистичної звітності та вимагають розкриття сформованої у системі управлінського обліку інформації, яка перебуває на межі з конфіденційною або яку можна вважати такою. Тому підприємствам необхідно чітко окреслити межі конфіденційності інформації.

Матюха М. М. зазначає, що «управлінська звітність формується для потреб внутрішніх користувачів, але для з'ясування проблем розрахункових операцій, для представлення інформації громадським організаціям, а також передачі інформації органам контролю та на вимогу інвесторам вона набуває принципу публічності; публічність припускає публікацію даних управлінської звітності підприємства в засобах масової інформації у форматі доступному її користувачам, або поширення її у відповідних виданнях з метою проведення реклами підприємства» [6, с. 267]. Сучасні умови функціонування підприємств змушують оприлюднювати окремі факти управлінського обліку та деякі фрагменти внутрішньогосподарської звітності, проте принцип конфіденційності суперечить принципу публічності. Тому публічність такої звітності є винятком, а не правилом, оскільки розкриття інформації внутрішньої звітності здійснюється суб'єктом господарювання у разі вимог, передбачених законодавством (Звіт про управління) або коли це принесе йому певні вигоди (залучення інвестицій, розширення кола споживачів продукції (товарів, робіт, послуг), набір кваліфікованого персоналу тощо).

У процесі формування внутрішньогосподарської звітності потрібно врахувати принцип економічності. Якщо українські підприємства фінансову, податкову, статистичну звітність, а також звіт про управління зобов'язані складати, незважаючи на обсяг витрат, які будуть понесені на їх складання, то внутрішньогосподарська звітність є прерогативою підприємства і необхідно враховувати її доцільність та ефективність. Персонал, в обов'язки якого входить формування внутрішньогосподарської звітності, отримує заробітну плату, його робоче місце має бути забезпечене усіма необхідними ресурсами, прийнятними мають бути умови праці. Все це витрати, які повинні бути меншими від ефекту, що отримується від використання такої звітності. Тому обсяг форм внутрішньогосподарської звітності має бути не максимальним, а оптимальним.

Окрім вищенаведених принципів формування та використання внутрішньогосподарської звітності, така звітність повинна складатися із дотриманням принципів, визначених Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [15] для фінансової звітності, а саме: автономності підприємства; безперервності діяльності; періодичності; історичної (фактичної) собівартості; нарахування; повного висвітлення; послідовності; обачності; превалювання сутності над формою; єдиного грошового вимірника. Це пов'язано з тим, що фінансова і внутрішньогосподарська звітність перебувають у тісному взаємозв'язку, оскільки ґрунтуються на одній і тій самій первинній документації, користуються єдиним, затвердженим наказом Міністерства фінансів України, Планом рахунків бухгалтерського обліку (у внутрішньогосподарській звітності інформація

є більш аналітичною), застосовуються єдині підходи до оцінювання об'єктів обліку, формування витрат, доходів та фінансових результатів.

Принцип нарахування до червня 2018 р. називався принципом нарахування та відповідності доходів і витрат. Для внутрішньогосподарської звітності саме означення принципу, яке було чинне попередньо, є важливим, оскільки такий принцип передбачав з метою визначення фінансового результату необхідність порівняння доходів з витратами, які були понесені для їх отримання. Основними об'єктами управлінського обліку є доходи, витрати та фінансові результати в різному аналітичному розрізі; саме відповідність доходів і витрат взято основу як управлінського обліку, так і формування внутрішньогосподарської звітності.

Означені принципи внутрішньогосподарської звітності узагальнено на рис. 1.



Рис. 1. Місце внутрішньогосподарської звітності у структурі звітності підприємства, її якісні характеристики та принципи формування

Варто зазначити, що в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначено такий перелік принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності: повне висвітлення; автономність; послідовність; безперервність; нарахування; превалювання сутності над формою; єдиний грошовий вимірник; інші

принципи, визначені обліковими стандартами. Проте наведені на рис. 1 принципи, що застосовуються у процесі формування фінансової і внутрішньогосподарської звітності, базуються на принципах, які наведені в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», оскільки, на нашу думку, вони є більш доречними для внутрішньогосподарської звітності та повною мірою розкривають особливості відображення у ній облікової інформації.

Інформація, що наводиться у внутрішньогосподарській звітності, має мати відповідні якісні характеристики, серед яких: дохідливість і зрозумілість; доречність; достовірність та об'єктивність; порівнянність та ув'язка показників (рис. 1).

Внутрішньогосподарська звітність повинна бути дохідливою та зрозумілою її користувачам. Важливим аспектом у процесі побудови її форм та наповненні необхідними показниками є врахування того, що користувачі такої звітності, як правило, не є фахівцями з бухгалтерського та управлінського обліку. Тому показники внутрішньогосподарської звітності мають відповідати таким критеріям: 1) бути зрозумілими; 2) забезпечувати однакове їх трактування різними внутрішніми користувачами.

Інформація у внутрішньогосподарській звітності має бути доречною, тобто такою, що забезпечує своєчасне оцінювання минулим, теперішнім та майбутнім подіям і впливає на рішення її користувачів. Доречність інформації може бути забезпечена за детального вивчення інформаційних потреб її користувачів.

Внутрішньогосподарська звітність є достовірною та об'єктивною, якщо вона не містить випадкових чи зумисних помилок, а також показників, сформованих на основі суб'єктивних оцінок. Крім того, інформаційна цінність показників такої звітності буде максимальною, якщо їх можна порівняти з аналогічними показниками за попередні періоди, з плановими показниками, з нормативними значеннями тощо. Показники внутрішньогосподарської звітності мають бути взаємопов'язані: обсяги реалізації з обсягами виробництва; величина матеріальних витрат з обсягами постачання матеріальних цінностей, показники структурних підрозділів з показниками загалом по підприємству і т. д.

Організація та розробка внутрішньогосподарської звітності на підприємстві є складним процесом, який вимагає детального вивчення інформаційних потреб управлінського персоналу, розуміння окресленої стратегії розвитку суб'єкта господарювання, інформаційних можливостей облікової системи. Раціональна побудова системи внутрішньогосподарської звітності забезпечить вирішення таких завдань: представлення інформації внутрішнім користувачам для прийняття поточних та стратегічних рішень; оцінка стану внутрішнього середовища підприємства, виявлення вузьких місць, сильних і слабких сторін його діяльності; контроль за діяльністю центрів відповідальності; планування діяльності суб'єкта господарювання.

Відповідно до завдань внутрішньогосподарської звітності, в науковій літературі [2, с. 606; 11, с. 198], як правило, таку звітність групують у три блоки: звітність про фінансовий стан, результати діяльності та зміни фінансового стану підприємства; звітність за ключовими показниками діяльності підприємства; звітність щодо бюджетування.

Перший блок охоплює внутрішньогосподарську звітність, яка за формою дублює фінансову звітність, що визначається Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Періодичність формування такого виду внутрішньогосподарської звітності, як правило, раз у місяць. Крім того, вона може складатися як загалом по підприємству, так і в розрізі структурних підрозділів. Другий блок звітності містить звітність у розрізі центрів відповідальності, видів продукції (товарів, робіт, послуг) та охоплює процеси постачання, виробництва та збуту. Така звітність може складатися щоденно, щотижня, щодаки, щомісяця. Внутрішньогосподарська звітність щодо бюджетування містить прогнозну інформацію про подальшу діяльність підприємства та відображає дані щодо виконання бюджетів. Залежно від виду бюджету, він може складатися на місяць, квартал, півріччя, рік і більше (стратегічне планування).

Відповідно до п. 5 ст. 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підприємство самостійно розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій [13]. Формування внутрішньогосподарської звітності на підприємстві, як правило, відбувається у такі етапи:

- 1) оцінювання структури управління підприємством та виявлення інформаційних потреб внутрішніх користувачів;
- 2) розробка форм внутрішньогосподарської звітності;
- 3) визначення інформаційної бази для складання такої звітності;
- 4) окреслення переліку осіб, відповідальних за складання відповідних форм звітності, встановлення термінів її подання та кола користувачів.

Інформація щодо внутрішньогосподарської звітності повинна бути закріплена в обліковій політиці суб'єкта господарювання. Крім того, в цьому наказі доцільно відобразити інформаційну картку внутрішньогосподарської звітності (табл. 1), в якій необхідно узагальнити інформацію в розрізі центрів відповідальності щодо форм звітності, складу показників, термінів її формування та відповідальних осіб.

Таблиця 1

Інформаційна карта внутрішньогосподарської звітності

№ з/п	Центр відповідальності	Назва звіту	Вимірники (грошові, трудові, натуральні)	Перелік показників	Періодичність складання	Відповідальна особа
1.	Відділ збуту	Звіт про запаси готової продукції за видами	натуральні	залишки готової продукції на початок звітного періоду, залишки готової продукції на кінець звітного періоду, обсяг реалізованої продукції за звітний період, обсяг надходження продукції на складі за звітний період	щотижня	Заступник начальника відділу збуту
2.	Цех	...				

Як свідчить практика, на підприємствах доволі часто виникають проблеми з розробленням форм внутрішньогосподарської звітності. Якщо на великих підприємствах можуть бути фахівці з управлінського обліку та звітності або створений відповідний відділ, то середні, малі і мікропідприємства часто не мають можливості залучати таких спеціалістів та формують внутрішньогосподарську звітність хаотично за відсутності попередньо розроблених стандартизованих її форм. Відсутність належного інформаційного забезпечення системи управління призводить до прийняття необґрунтованих і помилкових управлінських рішень. У зв'язку з цим погоджуємось з вченими М. В. Корягіним та П. О. Куциком, що основними проблемами розвитку внутрішньогосподарської звітності є:

- 1) розробка стандартизованих форм та форматів звітності;
- 2) визначення суб'єктів, відповідальних за процес складання і подачі звітності;
- 3) обмежена часова орієнтація звітності;
- 4) налагодження взаємозв'язку системи такої звітності із аналітичною системою підприємства [4, с. 206].

Зменшити ці проблеми можна було б завдяки розробці Положення (стандарту) внутрішньогосподарської звітності. Як зазначає А. Х. Позов, такий документ сприяв би «не лише стандартизації та регламентації звітності, а й підвищить ефективність підготовки та надання звітів, забезпечить дохідливість звітної інформації для її користувачів, тим самим збереже час менеджерів на ознайомлення і осмислення наданої інформації» [9, с. 61]. Такий стандарт повинен чітко визначити категорійно-понятійний апарат к частині внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та звітності, окреслити принципи та якісні характеристики внутрішньогосподарської звітності, пропонувані центри відповідальності, стандартизовані форми такої звітності, які підприємства могли би брати за основу у процесі розробки власних форм, рекомендовані терміни їхнього подання.

Висновки. З огляду на вищезазначене можна зробити такі висновки:

1. Управлінська звітність – це будь-яка звітність (фінансова, внутрішньогосподарська, податкова, статистична, нефінансова, інтегрована), яка становить основу інформаційного забезпечення для прийняття необхідних управлінських рішень її користувачами (як внутрішніми, так і зовнішніми). Внутрішньогосподарська звітність є складовою частиною управлінської звітності. Тобто внутрішньогосподарська звітність – це внутрішня звітність, яка містить деталізовану інформацію про діяльність підприємства, формується менеджерами різних рівнів управління та надається внутрішнім користувачам для потреб управління підприємством.

2. Ефективність формування та використання внутрішньогосподарської звітності буде максимальною в разі дотримання принципів, які потрібно об'єднувати у дві групи: принципи, що застосовуються у процесі формування внутрішньогосподарської звітності (оперативності, зворотного зв'язку, конфіденційності та адресності, економічності); принципи, що застосовуються під час формування фінансової і внутрішньогосподарської звітності (автономності підприємства; безперервності діяльності; періодичності; історичної (фактичної) собівартості; нарахування та відповідності доходів і витрат; повного висвітлення; послідовності; обачності; превалювання сутності над формою; єдиного грошового вимірника). Крім того,

інформація, що наводиться у зазначеній звітності, має відповідати таким якісним характеристикам: дохідливість і зрозумілість; доречність; достовірність та об'єктивність; порівнянність та ув'язка показників.

3. Формування внутрішньогосподарської звітності повинно відбуватися за такими етапами: 1) оцінювання структури управління підприємством та виявлення інформаційних потреб внутрішніх користувачів; 2) розробка форм внутрішньогосподарської звітності; 3) визначення інформаційної бази для складання такої звітності; 4) окреслення переліку осіб, відповідальних за складання відповідних форм звітності, встановлення термінів її подання та кола користувачів. На підприємстві доцільно сформувати інформаційну карту, яка забезпечить підвищення якості інформаційного забезпечення системи управління. Покращенню порядку формування внутрішньогосподарської звітності також сприяла б розробка Положення (стандарту) внутрішньогосподарської звітності.

Перспективи подальших досліджень. Подальші наукові дослідження мають бути спрямовані на розробку Положення (стандарту) внутрішньогосподарської звітності, а також побудову стандартизованих форм такої звітності з урахуванням галузевих особливостей підприємств.

Література

1. Безверхий К. В. Формування внутрішньогосподарської (управлінської) звітності підприємства. *Економіка: теорія та практика*. 2015. № 2. С. 49–55.
2. Гладій І. О. Управлінська звітність підприємства: принципи формування. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Вип. 23. С. 604–608. URL: <http://global-national.in.ua/archive/23-2018/118.pdf>.
3. Король С. Я. Управлінська звітність: сутність і алгоритм формування. *Бізнес Інформ*. 2014. № 7. С. 325–331.
4. Корягін М. В., Куцик П. О. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської звітності : монографія. Київ : Інтерсервіс, 2016. 276 с. URL: http://www.lute.lviv.ua/fileadmin/www.lac.lviv.ua/data/kafedry/Buh_Obliku/Docs/Problemi_ta_perspektivi_rozvitku_bukhgalterskoji_zvitnosti_.pdf.
5. Куцик П. О. Сучасне трактування, склад і особливості формування управлінської звітності підприємства. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2014. № 797. С. 248–254.
6. Матюха М. М. Місце управлінської звітності в інформаційній системі підприємства. *Теоретичні та практичні аспекти стійкого розвитку фінансової системи України* : колективна монографія / під ред. д. е. н., проф. О. О. Непочатенко. Умань : Візаві, 2013. Ч. 2. С. 262–272.
7. Нагірська К. Є. Етапи формування та періодичність подання управлінської звітності. *Економічні науки*. Серія : Облік і фінанси. 2010. Вип. 7 (25). Ч. 2. С. 330–338.
8. Нападівська Л. В. Управлінський облік : підруч. для вузів. 2-ге вид., доопрац. та допов. Київ : Київ.нац.торг.-екон.ун-т, 2010. 648 с.

9. Позов А. Х. Обґрунтування положення (стандарту) управлінської звітності. *Наукові записки [Національного університету «Острозька академія»]. Серія : Економіка*. 2012. Вип. 20. С. 260–263.
10. Скрипник Н. В. Теоретичні аспекти формування управлінської звітності як основи побудови інформаційної бази менеджменту підприємства. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки*. 2016. Вип. 2. С. 154–163.
11. Дисциплінарна матриця управлінської звітності : монографія / В. В. Сопко, М. М. Бенько, О. М. Гончаренко та ін. ; за заг. ред. В. В. Сопко. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2016. 456 с.
12. Шигун М. М., Іваненко В. О. Види звітності підприємств: підходи до їх класифікації. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : міжнародний збірник наукових праць*. Серія : Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. 2008. Вип. 3 (12). С. 432–443.
13. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.
14. Методичні рекомендації зі складання звіту про управління: наказ Міністерства фінансів України від 07.12.2018 р. № 982. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18#Text>.
15. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

References

1. Bezverkhyi K. V. (2015) Formuvannia vnutrishnohospodarskoi (upravlinskoi) zvitnosti pidpriumstva [Formation of internal (management) reporting of the enterprise]. *Ekonomika: teoriia ta praktyka [Economics: theory and practice]*, 2, 49-55 [in Ukrainian].
2. Hladii I.O. (2018) Upravlinska zvitnist pidpriumstva: pryntsyipy formuvannia [Management report of the enterprise: principles of formation]. *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky [Global and national economic problems]*, 23, 604-608 [in Ukrainian].
3. Korol S. Ya. (2014) Upravlinska zvitnist: sutnist i alhorytm formuvannia [Management reporting: the nature and formation algorithm business-inform]. *Biznes Inform [Business Inform]*, 7, 325-331 [in Ukrainian].
4. Koriahin M.V., Kutsyk P.O. (2016) Problemy ta perspektyvy rozvytku bukhgalterskoi zvitnosti: monohrafiia [Problems and prospects of accounting development: monograph]. Kyiv, Interservis, 276. Retrieved from: http://www.lute.lviv.ua/fileadmin/www.lac.lviv.ua/data/kafedry/Buh_Obliku/Docs/Problemi_ta_perspektivi_rozvitku_bukhgalterskoji_zvitnosti_.pdf [in Ukrainian].
5. Kutsyk P.O. (2014) Suchasne traktuvannia, sklad i osoblyvosti formuvannia upravlinskoi zvitnosti pidpriumstva [Modern interpretation, composition and features of enterprise managerial reporting formation]. *Visnyk Natsionalnoho*

- universytetu «Lvivska politekhnikha» [Menedzhment ta pidpriemnytstvo v Ukraini: etapy stanovlennia i problemy rozvytku], 797, 248-254 [in Ukrainian].
6. Matiukha M. M. (2013) Mistse upravlinskoï zvitnosti v informatsiïniï systemi pidpriemstva [The place of management reporting in the information system of the enterprise]. *Teoretychni ta praktychni aspekty stiikoho rozvytku finansovoi systemy Ukrainy: kolektyvna monohrafiia / Pid red. d. e. n., prof. O. O. Nepochatenko [Theoretical and practical aspects of sustainable development of the financial system of Ukraine: collective monograph / Ed. by Doctor of Economics, Prof. OO Nepochatenko]*, Uman, Vizavi, P. 2, 262-272 [in Ukrainian].
 7. Nahirska K. Ye. (2010) Etapy formuvannia ta periodychnist podannia upravlinskoï zvitnosti [Stages of formation and periodicity of management reporting]. *Ekonomichni nauky. Seriia «Oblik i finansy» [Economic sciences. Series: Accounting and Finance]*, 7 (25), P. 2, 330-338 [in Ukrainian].
 8. Napadovska L.V. (2010) Upravlinskyi oblik: pidruch. dlia vuziv. 2-he vyd., dooprats. ta dopov [Management accounting: textbook for univ. 2nd ed., rev. and suppl.], Kyiv, Kyiv National University of Trade and Economics, 648 [in Ukrainian].
 9. Pozov A. Kh. (2012) Obgruntuvannia polozhennia (standartu) upravlinskoï zvitnosti [Substantiation of the provision (standard) of management reporting]. *Naukovi zapysky [Natsionalnoho universytetu «Ostrozka akademiia»]. Seriia «Ekonomika» [Scientific notes [National University «Ostroh Academy»]. Series «Economics»]*, 20, 260-263 [in Ukrainian].
 10. Skrypnyk N. V. (2016) Teoretychni aspekty formuvannia upravlinskoï zvitnosti yak osnovy pobudovy informatsiïnoi bazy menedzhmentu pidpriemstva [Theoretical aspects of management reporting as a basis for the information base management of enterprises]. *Visnyk Chernivetskoho torhovelno-ekonomichnoho instytutu. Ekonomichni nauky [Bulletin of the Chernivtsi Trade and Economic Institute. Economic sciences]*, 2, 154-163 [in Ukrainian].
 11. Dystsyplinarna matrytsia upravlinskoï zvitnosti : monohrafiia (2016) / V. V. Sopko, M. M. Benko, O. M. Honcharenko ta in; za zah. red. V. V. Sopko [Disciplinary matrix of management reporting : monograph / V. V. Sopko, M. M. Benko, O. M. Honcharenko and others; for general ed. V. V. Sopko], Kyiv, Kyiv National University of Trade and Economics, 456 [in Ukrainian].
 12. Shygun M. M., Ivanenko V. O. (2008) Vydy zvitnosti pidpriemstv: pidkhody do yikh klasyfikatsii [Types of enterprise reporting: approaches to their classification]. *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu: mizhnarodnyi zbirnyk naukovykh prats. Seriia: Bukhhalterskyi oblik, kontrol i analiz [Problems of theory and methodology of accounting, control and analysis: an international collection of scientific papers. Series: Accounting, control and analysis]*, 3 (12). C. 432-443 [in Ukrainian].
 13. Zakon Ukrainy 'Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini' vid 16.07.1999 № 996-XIV [Law of Ukraine 'On accounting and financial reporting in Ukraine' dated 16.07.1999 No. 996-XIV]. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> [in Ukrainian].

14. Metodichni rekomendatsii zi skladannia zvituv pro upravlinnia: nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 07.12.2018 № 982 [Methodical recommendations for compiling a management report: order of the Ministry of Finance of Ukraine dated 07.12.2018 No. 982]. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18#Text> [in Ukrainian].
15. Natsionalne polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 1 'Zahalni vymohy do finansovoi zvitnosti': nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 07.02.2013 № 73 [National Regulations (Standard) Accounting 1 'General requirements for financial reporting' dated 07.02.2013 No. 73], Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> [in Ukrainian].

Статтю отримано 12 листопада 2020 р.
Article received November 12, 2020